



Roj: **STS 6368/2013** - ECLI: **ES:TS:2013:6368**

Id Cendoj: **28079130072013100482**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **7**

Fecha: **16/12/2013**

Nº de Recurso: **2882/2012**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 4803/2012,**
STS 6368/2013

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dieciséis de Diciembre de dos mil trece.

Visto por la Sala Tercera (Sección Séptima) del Tribunal Supremo, constituida por los Magistrados Excmos. Sres. anotados al margen el recurso de casación número 2882/2012, que pende ante ella de resolución, interpuesto por la Procuradora Doña María José Bueno Ramírez, en nombre y representación del HOSPITAL MAJADAHONDA S.A., contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 4 de mayo de 2012, recaída en el recurso contencioso-administrativo número 461/2010, interpuesto contra la resolución interpretativa de la Viceconsejera de Asistencia Sanitaria de la Comunidad de Madrid de 8 de Febrero del 2010, en relación con los efectos de la consulta vinculante nº 2289/2008, de 1 de diciembre, de la Dirección General de Tributos, sobre el contrato de concesión de obras públicas para la redacción del proyecto, construcción y explotación del Hospital Puerta de Hierro-Majadahonda. Ha sido parte recurrida la Comunidad de Madrid, representada por el Letrado de sus servicios jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid dictó sentencia de fecha cuatro de mayo de dos mil doce, cuya parte dispositiva dice lo siguiente: " *FALLAMOS: Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso contencioso administrativo interpuesto por la entidad mercantil Hospital de Majadahonda S.A., confirmando la resolución impugnada por ser conforme a derecho; sin hacer expresa imposición de las costas causadas* ".

SEGUNDO.- Por escrito que tuvo entrada en este Tribunal en fecha 4 de septiembre de 2012, se formaliza la demanda por la Procuradora Doña María José Bueno Ramírez, en nombre y representación del HOSPITAL MAJADAHONDA, S.A., contra resolución interpretativa de la Viceconsejera de Asistencia Sanitaria de la Comunidad de Madrid de 8 de Febrero del 2010, en relación con los efectos de la consulta vinculante nº 2289/2008, de 1 de diciembre, de la Dirección General de Tributos, sobre el contrato de concesión de obras públicas para la redacción del proyecto, construcción y explotación del Hospital Puerta de Hierro-Majadahonda, en la que tras alegar cuantos motivos tuvo por conveniente, terminó suplicando se casara la sentencia recurrida y se anulara la resolución interpretativa impugnada, reconociendo el derecho de la recurrente a percibir en ejecución del contrato de concesión la cantidad máxima anual ofertada en su día, sin perjuicio de las modificaciones que haya experimentado el tipo de gravamen correspondiente al IVA aplicable.

SEGUNDO .- La Letrada de la Comunidad de Madrid, en representación del Servicio Madrileño de Salud, formalizó su oposición al presente recurso de casación, por escrito que tuvo entrada en este Tribunal en fecha 17 de junio de 2013, en el que tras alegar cuantos motivos tuvo por conveniente, se opuso a su estimación.



TERCERO.- Se fijó para votación y fallo el día 4 de diciembre de 2013, en que tuvo lugar, con observancia en su tramitación de las reglas establecidas por la Ley.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La premisa fáctica y los términos de la discordancia jurídica entre las partes se resumen por la sentencia recurrida en el fundamento jurídico primero en los siguientes términos:

" La entidad mercantil Hospital de Majadahonda S.A. interpone el presente recurso contencioso administrativo contra resolución interpretativa de la Viceconsejera de Asistencia Sanitaria de la Comunidad de Madrid de 8 de Febrero de 2010, en relación con los efectos de la consulta vinculante nº 2289/2008, de 1 de diciembre, de la Dirección General de Tributos, sobre el contrato de concesión de obras públicas para la redacción del proyecto, construcción y explotación del Hospital Puerta de Hierro- Majadahonda, y cuya parte dispositiva acuerda:

I.- El precio cierto del contrato es el pactado entre las partes como contraprestación por sus servicios y que resulta de la documentación contractual, sin incluir el IVA correspondiente contemplado en la oferta.

II.- Las facturas que la Sociedad concesionaria emita a la Administración deberán adaptarse, con carácter general, al tipo impositivo del 7% en aplicación de lo dispuesto en la Consulta Vinculante 2289/2008, de 1 de diciembre, de la Dirección General de Tributos.

III.- La factura correspondiente al mes de enero del 2010 debe incluir ya dicho tipo impositivo, sin que la aplicación del mismo pueda dar lugar a un incremento del precio cierto expresado en el apartado I de dicha resolución.

IV.- Según el artículo 89.5 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, sobre el IVA y el artículo 129.3 del RD 1065/2007, de 27 de Julio, la Sociedad concesionaria podrá proceder a regularizar la tributación por IVA de las prestaciones realizadas durante los años 2007, 2008 y 2009, para ser reintegrado al órgano de contratación

V.- La Sociedad concesionaria deberá comunicar al órgano de contratación en un plazo de 15 días, su decisión al respecto así como el procedimiento por ella elegido para proceder a la regularización, indicando si opta por la regularización en sus declaraciones liquidaciones de IVA mediante la emisión de facturas rectificativas, o en su defecto, por el procedimiento de instar ante los órganos de gestión de la Administración tributaria la modificación de aquellas declaraciones liquidaciones de IVA que hubieran dado lugar a un ingreso indebido.

VI.- En caso de que la Sociedad concesionaria no iniciará procedimiento alguno para proceder a la regularización de la tributación por IVA de las prestaciones realizadas durante los años 2007, 2008 y 2009, el órgano de contratación se reserva el derecho de incoar ante la Administración tributaria un procedimiento de rectificación de las autoliquidaciones mediante las que se hubiesen efectuado los ingresos indebidos, de conformidad con lo recogido en los artículos 89.5 de la Ley 37/1992, 221 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria, 14 y siguientes del RD 520/2005, de 13 de Mayo.

Dicha resolución interpretativa, como ya hemos expuesto, tiene su base en la Consulta Vinculante nº 2289/2008, de 1 de diciembre, de la Dirección General de Tributos, realizada por una de las entidades adjudicatarias de los contratos de concesión de obras públicas licitados en el marco del Plan de Infraestructuras Sanitarias 2004-2007 de la Comunidad de Madrid; doctrina aplicable a la totalidad de los contratos de concesión y que determina que los servicios de alojamiento y manutención de los pacientes, incluyendo los servicios accesorios tributarán al tipo impositivo del 7%, en vez del tipo general previsto contractualmente, señalando que dicho tipo impositivo " es el que se ha de aplicar en la repercusión realizada por la consultante a la Administración Pública a la cual presta sus servicios. Es decir, se aplicará el tipo reducido del 7% con independencia del tipo que corresponda a las entregas de bienes o prestación de servicios de las que sea destinataria la entidad consultante y que se utilicen en la prestación de servicios de alojamiento y manutención de los pacientes a que se refiere la consulta". En consecuencia, la Administración demandada partiendo de que el precio cierto del contrato pactado entre las partes es distinto del importe de adjudicación, dado que no incluye el IVA correspondiente, el precio del contrato continúa siendo el mismo y es a lo que viene obligado contractualmente la Administración, por lo que en la factura que el concesionario debe emitir a la Administración, el tipo impositivo aplicable es el correspondiente al momento en que se devengue el impuesto, es decir el 7%, manteniéndose inalterado el precio del contrato pactado entre las partes (base imponible), por cuanto que la inclusión del IVA deriva de la normativa presupuestaria de la Administración y de la propia normativa del impuesto. No obstante lo anterior, y con carácter subsidiario, en el supuesto de que alguien erróneamente considerara que el IVA se encuentra incluido en el precio cierto del contrato, la notable reducción del tipo impositivo del IVA constituiría una circunstancia imprevista que produciría la ruptura del equilibrio del contrato en detrimento del interés público y que habilitaría



al órgano de contratación para iniciar un procedimiento tendente al restablecimiento del equilibrio económico de la concesión.

Pretende el recurrente se anule la resolución impugnada y se reconozca su derecho a percibir la total cantidad ofertada por esta en concepto de Cantidad Máxima Anual (CMA) (44.548.550 euros), en los términos descritos en el PCAP, alegando, en síntesis, que la rectificación del tipo impositivo del IVA aplicable a los servicios que presta, no puede conducir a una correlativa alteración en el precio del contrato aceptado por la Administración, ni le confiere un derecho de crédito sobre las cantidades ya abonadas en concepto de IVA a un tipo superior al que resulta aplicable, en definitiva lo que reclama es su derecho a percibir, en relación con las facturas ya emitidas y con las que se emitan en el futuro, la diferencia entre el IVA ya abonado o que se abonaría al tipo impositivo general y el que debería abonarse aplicando el tipo de gravamen reducido indicado por la Dirección General de Tributos, con base, en que la normativa en la materia no establece una distinción entre "precio cierto" y "precio global" de contrato, si bien, al contrario, considera que el precio de los contratos ha de entenderse con IVA incluido, dado que ello se deriva de lo dispuesto en los artículos 14 y 77 del TRLCAP, de la normativa reguladora de IVA (art. 88.1 Ley del IVA y 25 del RD 1624/1992), a lo que añade que la Administración demandada se ha comprometido a abonar la Cantidad Máxima Anual (CMA) en la que se entiende incluida el IVA al tipo general. Por tanto, puesto que el precio que la demandada se ha obligado a pagar incluye el IVA, cualquier variación que pueda experimentar éste no puede suponer una disminución del precio a cuyo abono se ha comprometido contractualmente, citando en apoyo de sus tesis diversas Sentencias de Tribunales Superiores y resoluciones de la Dirección General de Tributos. Por otro lado, afirma la improcedencia de restablecer el equilibrio económico financiero de la concesión argumentando que el contrato se ejecuta a riesgo y ventura del concesionario, conforme a la normativa en la materia (artículos 220, 239 y 243 del TRLCAP y 20.1 del PCAP), y no se contempla el riesgo imprevisible como causa de reequilibrio (art. 248.2 TRLCAP); riesgo imprevisible como supuesto que da lugar al reequilibrio económico, que, asimismo, aparece excluido del PCAP (cláusula 20.2), concluyendo que, en todo caso, la aplicación del riesgo imprevisible ha de hacerse de forma restrictiva y que la aplicación de la citada doctrina no da derecho a una compensación integral de los perjuicios causados, sino a un reparto de riesgos entre Administración y concesionario".

SEGUNDO .- La sentencia recurrida desestima el recurso interpuesto por los motivos que sostiene en el fundamento jurídico segundo que dice lo siguiente:

"La resolución administrativa impugnada prevé 2 mecanismos, uno principal y otro subsidiario, para evitar, según ella, la ruptura de la economía concesional en los términos inicialmente pactados entre las partes, al haberse alterado los parámetros en virtud de los cuales se adjudicó la concesión, y ello por causas totalmente ajenas al contrato y a la sociedad concesionaria, como consecuencia de la aplicación a dicho contrato de la resolución vinculante nº 2289/2008, de 1 de Diciembre, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda. El primer mecanismo, partiendo de la facultad que otorga el artículo 59 y 249.a) del TRLCAP de interpretar los contratos, y en concreto, el contrato de concesión de obra pública, distingue entre precio cierto convenido entre las partes y el IVA, sosteniendo que en el precio del contrato pactado entre las partes no se encuentra incluido el IVA, puesto que es el precio de adjudicación menos el IVA correspondiente, sin perjuicio de que aquel incluya el mencionado impuesto, dado que tal inclusión viene derivada de la propia normativa tributaria. Subsidiariamente a lo anterior, afirma que se ha producido una ruptura del equilibrio de los supuestos económicos que presidieron la perfección del contrato suficientemente importante, por lo que el órgano de contratación tiene el deber jurídico de reponer el equilibrio en beneficio de la parte que corresponda, en este caso, la Administración para quién la no adopción de dichas medidas supone un desequilibrio del 9% sobre el precio global del contrato, que asciende a 150.460.889,89 euros si se proyecta a la vida útil de la concesión.

En lo atinente a la primera cuestión planteada, un elemento esencial para la celebración de contratos administrativos, al igual que en el ámbito de derecho privado (art. 1544 Código Civil) es la existencia de un precio cierto, tal cual estatuye el art. 14 TRLCAP, aprobado por RD Legislativo 2/2000, de 16 de junio (igual número en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, y similar al precedente art. 12 Ley Contratos del Estado de 1965, LCE) que, además, determina que se abonará al contratista en función de la prestación realmente efectuada y de acuerdo con lo convenido.

Ahora bien, lo que se discute en el presente recurso es si el IVA es parte del precio del contrato, como sostiene la recurrente y, por tanto, la reducción de su cuantía le debe corresponder a ella, o por el contrario, como sostiene la Administración, dicho impuesto no integra el precio que corresponde a la actora por la ejecución del contrato de concesión de obra pública para la redacción del proyecto, construcción y explotación del Hospital de Majadahonda, distinguiendo, entre precio cierto o de contrata (sin IVA) y el precio global contractual (con IVA), por lo que el contrato se cumple abonando al contratista el precio cierto incrementado en la cuota de IVA correspondiente al momento en que se devengue el impuesto.



El artículo 88 de la Ley 37/92 del IVA establece que en las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del impuesto al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido, que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda en los documentos que se presenten al cobro sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido. En el mismo sentido se pronuncia el artículo 25 del Real Decreto 1624/92 al complementar el artículo anterior en el sentido de que los pliegos de condiciones particulares previstos en la contratación administrativa contendrán la prevención expresa de que a todos los efectos se entenderá que las ofertas de los empresarios comprenden no sólo el precio de la contrata, sino también el importe del impuesto.

Por tanto, el artículo 25 del Reglamento del IVA, en relación con el art. 88,1 de la Ley del IVA, descompone la "oferta", de los empresarios en dos elementos: "precio de la contrata" e "importe del IVA, y al ser el mencionado impuesto un impuesto repercutido no pasa a formar parte de la contraprestación a que tiene derecho el contratista, dado que se trata de un porcentaje a retener e ingresar en la Hacienda Pública.

Esta distinción entre precio cierto y precio de adjudicación también se recoge en la Circular 2/1992, de 22 de enero de la Dirección General de Tributos, al afirmar que cuando se produce una variación de tipos impositivos en relación con objetos de contratos con la Administración, que se encuentran pendientes de ejecución en todo o en parte, y en cuyos precios de oferta se hubiese incluido el IVA, dichos contratos se cumplirán abonando al contratista el precio cierto incrementado con la cuota del IVA correspondiente al momento en que se devengue el impuesto en la parte pendiente de ejecución. El precio cierto es igual al precio de adjudicación menos la cuota del IVA correspondiente al momento de la adjudicación.

En cuanto a la normativa específica de la contratación administrativa el artículo 77 del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de Junio, por el que se aprueba el TRLCAP dispone que siempre que en el texto de esta ley se haga alusión al importe o cuantía de los contratos, se entenderá que en los mismos está incluido el IVA salvo indicación expresa en contrario. También el artículo 68 del Reglamento General de Contratación del Estado precisa que el presupuesto de ejecución por contrata se obtendrá incrementando el de ejecución material en los siguientes conceptos: 1º) Gastos Generales y Beneficio Industrial. 2º) El impuesto sobre el Valor Añadido que grava la ejecución de la obra, cuyo tipo se aplicará sobre la suma del presupuesto de ejecución material y los gastos reseñados.

Por su parte, La STS de 22 de Junio de 2004 señala que el supuesto en que se parte de la sujeción al impuesto y la obligación a su pago, y se diferencia por ello dentro del precio global, una cantidad con finalidad o destino tributario, esta última suma habrá de ser considerada ajena al crédito contractual. Dicha Sentencia del Alto Tribunal, asimismo, afirma que deben separarse como dos relaciones jurídicas diferenciadas la contractual y la tributaria. La primera regula las relaciones entre los contratantes y tiene como principal fuente el contrato y sus cláusulas; mientras que la segunda, que tiene sus fuentes en las normas fiscales, determina las consecuencias tributarias del contrato pero no define su contenido. La STS de 7 de Octubre del 2003, dice que los eventuales incrementos del IVA se proyectarán sobre el precio fijado en el contrato y no se descontarán del mismo, pudiéndose ejercitar las acciones pertinentes en defensa del equilibrio contractual en caso de que, so pretexto de una modificación del importe del IVA, se realiza una minoración de ese precio.

Pues bien, en el caso debatido, en el propio PCAP, en el modelo resumen de la proposición económica del licitador contenido en su anexo XI se establece una clara diferenciación entre los costes de la obra y los servicios, y el importe correspondiente al IVA. En efecto, las inversiones iniciales, inversiones de reposición (periodo de explotación), los gastos directos (gastos de servicio), los gastos indirectos (gastos generales de la Sociedad concesionaria) y margen operación de las explotaciones comerciales, han de calcularse sin incluir el IVA. Asimismo, la entidad recurrente estableció una diferenciación entre el coste de los servicios y el IVA, constituyendo dicho impuesto una partida independiente en el Plan Económico Financiero presentado.

Por tanto, en el contrato que nos ocupa existen elementos suficientes para distinguir entre el precio del contrato que no incluye el IVA y el precio de adjudicación, que si lo incluye; inclusión derivada por la propia normativa del impuesto.

A lo expuesto debe añadirse que del mero hecho que en el precio de adjudicación del contrato se incluya el IVA no cabe deducir, como hace el recurrente, que no sea posible distinguir entre el precio que corresponde a la actora por la gestión y explotación de los servicios, y el importe del IVA, que no integra aquel precio, ya que el concesionario viene obligado a ingresar la citada cantidad en el Tesoro Público, al ser un mero intermediario entre el sujeto obligado del impuesto y la Hacienda Pública receptora de la cantidad, por lo que cualquier modificación que se opere en el tipo impositivo aplicable por IVA, sea al alza o a la baja, necesariamente ha de repercutir en el canon a pagar por la Administración, en el caso debatido, minorando este en el importe en que



se hayan reducido las liquidaciones por IVA . Es decir, si tanto el órgano de contratación, al aprobar el Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares, como la entidad concesionaria, eran conocedoras , que, de acuerdo con la normativa del IVA, con carácter general el tipo impositivo aplicable al canon concesional era del 16%, habiendo la concesionaria girado las facturas a la Administración de forma continuada por el tipo indicado del 16% que habían sido aceptadas por ésta y abonadas, es evidente que la resolución de la consulta vinculante nº 2289/2008, de 1 de diciembre, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda que determina que los servicios de alojamiento y manutención de pacientes, incluidos los servicios accesorios derivados del contrato que ha de prestar la recurrente han de tributar al 7% en su integridad y no al 16%, necesariamente tiene que repercutir en el precio de adjudicación, minorando éste en la reducción impositiva operada, puesto que, en otro caso, quedaría sin justificar el abono de la diferencia en el tipo aplicado, ya que la concesionaria nunca podría apropiarse de dichas cantidades.

Por otro lado, la interpretación que da la recurrente de que el precio de adjudicación permanece inalterable, a pesar de la reducción operada en el tipo impositivo del IVA, infringiría lo dispuesto en el artículo 14 del TRLCAP antes transcrito, que exige que el precio se abone en función de la prestación realmente efectuada, ya que siendo el contenido de las prestaciones a realizar por el concesionario las mismas, sin embargo el precio a pagar por ellas se incrementaría, a lo que hay que añadir que la reducción del tipo impositivo del IVA, sin la consiguiente reducción de la Cantidad Máxima Anual , generaría a la sociedad concesionaria un enriquecimiento sin causa y un correlativo empobrecimiento de la Administración que estaría pagando más por los mismos servicios. Finalmente si aquellas eran las condiciones estipuladas al tiempo de la adjudicación, las mismas han sido rotas por la resolución vinculante de la Dirección General de Tributos al determinar que los servicios de alojamiento y manutención de los pacientes, incluyendo los servicios accesorios tributarán al tipo impositivo del 7%, en vez del tipo general previsto contractualmente. Desfase del 9% sobre el precio global del contrato, que supone un desequilibrio para la Administración de 150.460.889,89 euros, teniendo en cuenta el periodo de vida útil de la concesión. Por tanto, se alteran sustancialmente , los supuestos económicos pactados entre las partes, por un acontecimiento nuevo, imprevisto, ajeno a las partes contratantes, que rompe el equilibrio económico del contrato, por lo que comprobado el mencionado hecho es necesario adoptar cuantas medidas sean necesarias, tal y como las ha efectuado la demandada, para restablecer dicho equilibrio. Restablecimiento del equilibrio económico que se encuentra amparado en el PCAP, en su cláusula 20, apartado b) al autorizar a la Administración a restablecer el equilibrio económico del contrato en supuestos como el que nos ocupa, cuando se refiere a "actuaciones de la Administración que determinaran de forma directa la ruptura sustancial de la economía de la concesión ", sin necesidad de entrar a analizar más detalladamente dicha cuestión, al haber sido planteada con carácter subsidiario por la Administración, y haberse desestimado la alegación del recurrente de que el precio del contrato de concesión que nos ocupa sea un precio cerrado en el que se entiende incluido el IVA, por lo que cualquier variación que pueda experimentar éste no puede suponer una variación del precio a cuyo abono se ha comprometido contractualmente " .

TERCERO. La recurrente alega como primer motivo de casación, al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa la infracción de las normas del ordenamiento jurídico aplicables a la determinación y al abono del precio de los contratos administrativos tanto en sede de contratación administrativa como en sede de regulación del IVA.

En torno al precio de los contratos administrativos, el artículo 14 del TRLCAP dispone que "los contratos tendrán siempre un precio cierto, que se expresará en moneda nacional, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria octava, y se abonará al contratista en función de la prestación realmente efectuada y de acuerdo con lo convenido". En definitiva, establece el principio general de precio cierto en la contratación administrativa, en línea con las normas y principios generales de nuestro Derecho de contratos (así, artículos 1.445 , 1.543 y 1.544 del Código Civil . de forma que el precio se pagará de acuerdo con lo estipulado en el contrato.

Recuerda la recurrente que la Administración pública contratante se obliga a pagar al contratista el precio estipulado en el contrato, contrato que para ambas partes tiene la condición de ley de acuerdo con el principio general pacta sunt servanda, constituyen la ley del contrato de la que las partes no pueden legítimamente apartarse. Cita las sentencias de este Tribunal, Sala primera, de 12 de junio de 1990 , de 16 de marzo de 1995 , de 11 de junio de 2004 , y de la Sala III de 25 de mayo de 1992 , 18 de mayo de 2004 , 27 de mayo de 2009 , y 29 de septiembre de 2009 .

En definitiva, el artículo 14 del TRLCAP establece que el precio del contrato administrativo se abonará de acuerdo con lo convenido entre las partes, esto es, según lo establecido en los pliegos de cláusulas administrativas particulares que constituyen, como hemos visto, la ley del contrato. De forma que este mismo artículo 14 TRLCAP prohíbe, radicalmente, que la Administración pública contratante se aparte de lo estipulado a la hora de abonar el precio.

Por otra parte, como recuerda la recurrente, hay que tener en cuenta que la oferta del contratista, que es aceptada por parte de la Administración pública contratante por medio de la adjudicación del contrato administrativo -adjudicación que, bajo el TRLCAP, producía el efecto esencial de perfeccionar el negocio jurídico contractual- se incorpora al contenido del contrato y vincula, igualmente, a las partes contratantes, con cita de la sentencia de la Sala III del Tribunal Supremo de 9 de marzo de 1990 .

Por otra parte el propio TRLCAP impone que en el precio del contrato ha de figurar el IVA como concepto indiferenciado, subsumido en el precio a todos los efectos.

El artículo 77 dispone en este sentido que *"siempre que en el texto de esta Ley se haga alusión al importe o cuantía de los contratos, se entenderá que en los mismos está incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, salvo indicación expresa en contrario"*.

Deduca de ello el recurrente, y así lo entiende esta Sala, que por aplicación de los artículos 14 y 77 del TRLCAP la Administración pública contratante se obliga a abonar al contratista el precio pactado, que incluirá el IVA como un elemento más integrante del importe de este precio con independencia del tipo impositivo aplicable, tipo que puede variar entre el momento de determinación del precio y el momento de abono del mismo por muy diversos factores (errores en la estimación del tipo, cambios normativos sobrevenidos que supongan una alteración del tipo, etc.).

Así, sostiene el recurrente que de acuerdo con el TRLCAP el riesgo y la ventura asociados a la modificación del tipo impositivo del IVA corresponden al contratista, ya que la Administración pública ha de pagarle simplemente el precio pactado, que, en la medida en que incluye el IVA a todos los efectos, no está sujeto a variaciones como consecuencia de la evolución del tipo de gravamen de este impuesto. Todo ello con cita de algunas sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia.

Esta Sala comparte este criterio, acorde con lo dispuesto en el contrato administrativo, en él que las partes reconocen y aceptan que el pliego de condiciones del concurso público convocado refiere que las cantidades correspondientes al IVA deben estar incluidas en el precio de las ofertas.

Igualmente cita el recurrente, e n el mismo sentido, otras resoluciones de La Dirección General de Tributos, que responden a consultas vinculantes, como las V2290-07, V1240-08, V0050-09 y V2188-11.

La legislación vigente en materia de IVA, confirma lo anterior. Las normas reguladoras del IVA que se refieren al precio de los contratos administrativos confirman que el precio del contrato administrativo incluye el IVA a todos los efectos, de forma que la retribución pactada entre la Administración pública contratante y el contratista no puede modificarse, ni al alza ni a la baja, como consecuencia de las fluctuaciones del tipo de gravamen propio de este tributo.

El artículo 88 uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre , que regula el Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que:

" En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido ".

Como sostiene la recurrente, si el precio del contrato no se puede incrementar con el IVA, tampoco se podrá reducir.

En este sentido ha de interpretarse el artículo 25 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Real Decreto 1.624/19925, de 29 de diciembre. Dice literalmente este precepto que:

"En relación con lo dispuesto en el artículo 88, apartado uno, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido , los pliegos de condiciones particulares previstos en la contratación administrativa contendrán la prevención expresa de que a todos los efectos se entenderá que las ofertas de los empresarios comprenden no sólo el precio de la contrata, sino también el importe del Impuesto".

Por otra parte no estamos ante un enriquecimiento injusto por parte de la contratista , hoy recurrente, sino de un mal calculo efectuado por la misma y admitido por la Administración, de la cuantía del IVA por determinados servicios, después rectificado por la propia Administración Tributaria en consulta vinculante. Es evidente que ningún perjuicio se produce para la Administración, pues la recurrente, ya de inicio, debió abonar el IVA en dicho servicio al 7% y no al tipo ordinario, y la Administración por el contrario esta obligada simplemente a abonar el precio a que en su día se comprometió. En consecuencia la sentencia vulnera los preceptos legales



citados por lo que ha de estimarse el motivo de casación, y dictar otra sentencia en su lugar por la que se estime el suplico de la demanda de la recurrente, sin que sea necesario entrar en el segundo motivo de casación, en que alega la recurrente la infracción de las normas del ordenamiento jurídico y de la jurisprudencia aplicables a la ejecución del contrato de concesión de obras públicas a riesgo y ventura del concesionario, y a la modificación del contrato de concesión de obras públicas, al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa . Entiende que la sentencia impugnada infringe las normas del ordenamiento jurídico en materia de ejecución del contrato de concesión de obras públicas a riesgo y ventura del concesionario, y en materia de modificación del contrato de concesión de obras públicas (en particular: artículos 220, 224, 243 y 248 del TRLCAP); así como la jurisprudencia dictada por esta. En efecto como antes se ha razonado, no es necesario restablecer el equilibrio económico del contrato, pues este no se ha roto, desde el momento en que la Administración no queda obligada a pagar más de aquello a lo que se había comprometido, incluido el IVA.

CUARTO.- En consecuencia, procede dar lugar al presente recurso de casación, sin expresa imposición de las costas procesales a tenor de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa .

FALLAMOS

1.- Ha lugar a admitir el recurso de casación número 2882/2012, interpuesto por la Procuradora Doña María José Bueno Ramírez, en nombre y representación del HOSPITAL MAJADAHONDA S.A., contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 4 de mayo de 2012 que casamos y anulamos.

2.- Ha lugar al recurso contencioso-administrativo número 461/2010, interpuesto contra la resolución interpretativa de la Viceconsejera de Asistencia Sanitaria de la Comunidad de Madrid de 8 de Febrero del 2010, en relación con los efectos de la consulta vinculante nº 2289/2008, de 1 de diciembre, de la Dirección General de Tributos, sobre el contrato de concesión de obras públicas para la redacción del proyecto, construcción y explotación del Hospital Puerta de Hierro- Majadahonda, que se anula, reconociendo el derecho de la recurrente a percibir en ejecución del contrato de concesión la cantidad máxima anual ofertada en su día, sin perjuicio de las modificaciones que haya experimentado el tipo de gravamen correspondiente al IVA aplicable.

3. No ha lugar a pronunciarse sobre las costas procesales.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos debiéndose hacer saber a las partes, al notificársela, que contra ella no cabe recurso ordinario alguno. PUBLICACION.- Leída y publicada que fue la anterior sentencia por el Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado, Magistrado Ponente en estos autos, de lo que como Secretario certifico